

TD
51



UNIVERSIDAD DEL SALVADOR

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

CURSO DE DOCTORADO EN JURISPRUDENCIA

Temas de Temas

"LA DOBLE IMPOSICION TRIBUTARIA

EN EL ORDEN NACIONAL - PROVINCIAL Y MUNICIPAL

PROBLEMÁTICA Y SOLUCIONES"

USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

~~Abogado~~ Abogado Carlos Alberto Guevara Sánchez

Avellan 1768 - 1º Piso - Dto. 11

T.E. 4602445

UNIVERSIDAD DEL SALVADOR	
Fac. C. Jur. Biblioteca	
Nº Crd	351.713
Clas	351.713
Mat.	GON

351.713

I N D I C E

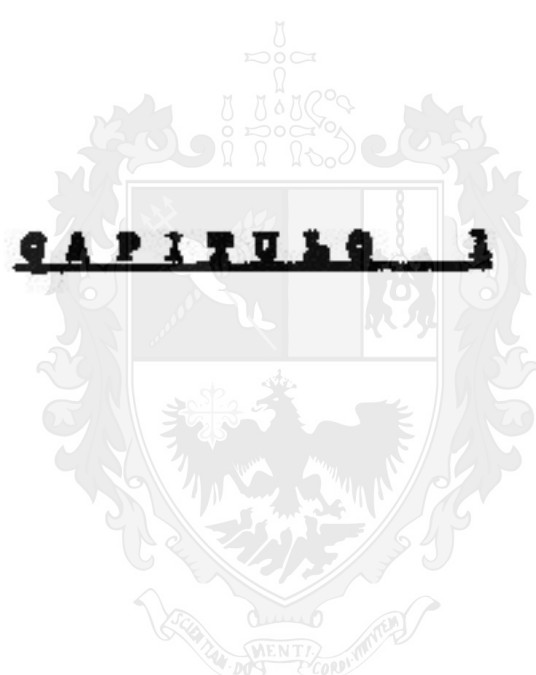
INTRODUCCION	Pag.
Capítulo I. SUPERIMPOSICION O DOBLE IMPOSICION.	1
.....	
Capítulo II. ANTECEDENTES DEL SISTEMA IMPOSITIVO ARGENTINO.	2
Período Preconstitucional (2). Gravámenes Establecidos por el Gobierno Patrio (3). Constitución de 1853 (5).	
Capítulo III. LA MATERIA IMPOSIBLE.	10
Impuestos Directos (12). Impuestos Indirectos (15).	
Capítulo IV. PROBLEMAS DE JURISDICCION.	20
La Nación (21). La Provincia (21). El Municipio (21).	
Capítulo V. SISTEMA IMPOSITIVO ACTUAL.	30
Impuesto al Consumo (30). Impuesto a los Réditos (35).	
Impuesto a las Ganancias Eventuales (36). El Impuesto a las Ventas (36). Otros Impuestos Nacionales (36).	
Impuesto a Las Actividades Lucrativas - Capital Federal y Territorios Nacionales (38). Impuesto a Las Actividades Lucrativas de la Provincia de Buenos Aires (42). Recur- sos de las Municipalidades del Gran Bs.As. "Derecho de Inspección, Inscripción, Contratos, Seguridad, Higiene, Censos y Asistencia Social " (45).	
Capítulo VI. MEDIDAS PARA SOLUCIONAR EL PROBLEMA YA ADOPTA- DAS, SU EXITO O FRACASO.	53
Proyectos de Unificación del Impuesto Interno al Consumo (53). Proyecto sobre Unificación y Coparticipación de los Impuestos Internos al Consumo (67).	
Capítulo VII. LEYES DE UNIFICACION Y COPARTICIPACION DE LOS IMPUESTOS INTERNOS AL CONSUMO.	69
Leyes de Unificación y Coparticipación del Impuesto a Los Réditos, Ventas, etc. (76). Violaciones a la Ley de Coparticipación de los Impuestos Internos al Consumo (84). Convenios de Coparticipación del Impuesto a las Actividades Lucrativas (87).	
Capítulo VIII. FINAL.	95
Resumen de lo expuesto (95). Los Impuestos Recaudados por la Nación (97). El Impuesto Provincial de las Ac- tividades Lucrativas (99). El Impuesto Municipal de- stinado a Gastos de Inspección, Censos, Higiene y As- istencia Social (100).	

INTRODUCCION

El presente trabajo está dedicado al estudio de los problemas que la doble imposición tributaria presenta en el orden nacional provincial y municipal y sus posibles soluciones; se excluye expresamente del mismo el tratamiento de la superimposición tributaria internacional por entender que excede la posibilidad de esta tesis y que por razones de método sus problemas, consecuencias y soluciones deben ser materia de un trabajo especial.



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

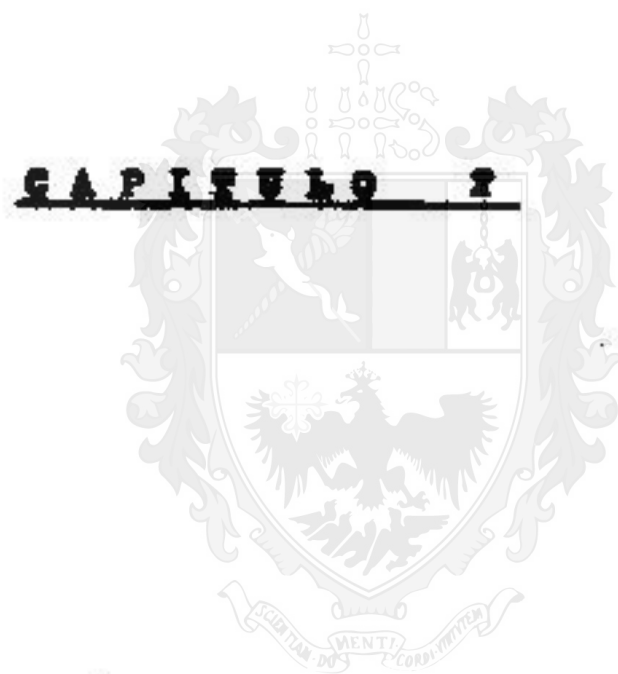


USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

SUPERIMPOSICION O DOBLE IMPOSICION

Cuando los recursos e ingresos que el estado necesita para el cumplimiento de sus fines lo obtiene en virtud de su "poder impositivo" sobre los habitantes, se denomina a este ingreso Contribución fiscal. Fisco es en estos casos El Estado Nacional, las provincias y los municipios y quizá en algún caso las entidades autárquicas institucionales. El Dr. García Beltrame dice que "hay superposición impositiva cuando dos o más gravámenes inciden sobre un mismo hecho imponible" (1) y la Corte Suprema de la Nación en Fallos To 176 pag.351 recuerda las cinco condiciones señaladas por T/M/ Cooley para que exista superposición: a) doble imposición; b) por el mismo servicio; c) en el mismo tiempo; d) por el mismo poder; e) sobre la misma cosa. Estas características deben recordarse porque evidentemente hay diferencia entre las dos definiciones. Como aclaración puede destacarse que para algunos autores los términos doble imposición e superposición son sinónimos otros en cambio sostienen que existen "diferencias fundamentales" (Dr. Firpo Heironi, Tesis Doctoral) no creemos que sea tan importante la discusión terminológica pero no obstante y pensando que no existe una marcada diferencia proponemos el término "plurimposición" para abarcar los problemas en el orden nacional e internacional. En el orden interno es evidente que la falta de claridad en el ordenamiento legal que distribuye las facultades de imponer tributos de los poderes nacionales, provinciales y municipales es la causa de este mal que estudiamos y que tiene una tremenda incidencia económica en el desarrollo empresarial y por ende en el desarrollo de la economía nacional.

(1) Distribución de los poderes impositivos. Edit. Perrot. pag.20.



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

ANTECEDENTES DEL SISTEMA ESTADÍSTICO ARGENTINO



"Y al principio fue el caos", podemos repetir en esta materia el concepto bíblico; históricamente desde el punto de vista político hasta el año 1810 el virreinato del Río de la Plata era una unidad, a partir del 25 de mayo comienza un sistema insierto de autonomía provincial y centralización y finalmente la disolución del Congreso de 1819 produce el caos total, cada provincia reclama y toma su propia autonomía considerándose en la mayoría de los casos verdaderos estados independientes, algunas se dan sus propias leyes otras están unidas por tratados que a veces respetan y a veces no, siendo obvio en consecuencia que los distintos tratados o pactos interprovinciales solo lograron amenguar, pero no eliminar, la situación caótica importante, la constitución de 1853 trata de poner un poco de orden y al fin le consigna desde el punto de vista de la definitiva organización política nacional en el campo estadístico como veremos los problemas no están aún aclarados.

PERIODO PRECONSTITUCIONAL

Veremos en primer término los pactos interprovinciales que tienen alguna referencia relacionada con el sistema estadístico en general.

Pacto de Pilarz (23 de febrero de 1820) firmado entre B.A.A., Santa Fe, Entre Ríos y Corrientes reserva la navegación de los ríos Uruguay y Paraná solo a los buques de las provincias cuyas costas bañan dichos ríos.

Tratado de Vinarias (1821) entre las provincias de B.A.A., Santa Fe, Entre Ríos, y Corrientes, declara la libertad de comercio marítimo en todas direcciones y destinos en buques nacionales (art. 8).

Convención de paz y amistad entre Misiones y Entre Ríos (1823) el gobierno de Entre Ríos declara libre los derechos a todos los frutos y artículos de la prov. de Misiones que se introduzcan por tierra al territorio de la provincia y recíprocamente el gobierno de Misiones.

Tratado entre Santa Fe y Córdoba (1829) En caso de guerra entre Santa Fe y alguna provincia del litoral las mercaderías procedentes de Córdoba podrán transitar libremente por las provincias en conflicto.

Tratado entre San Juan y Córdoba (1830) Fija la libertad de comercio entre ambas provincias.

Liga del Interior (1830) Entre Catamarca, Córdoba, San Luis, Mendoza, y la Rioja y luego San Juan en su art. 15 los integrantes se obligan a combatir el contrabando.

Liga del Litoral (1831) Tratado de alianza ofensiva y defensiva entre Santa Fe, B.A.A. y Entre Ríos adhirió después Tucumán y San Juan tenía normas sobre

unificación del sistema impositivo.

Tratado entre Tucumán y Salta; (1836) Tuvo por objeto reducir los impuestos entre las provincias.

Tratado entre Corrientes y Entre Ríos (1843) establecía la libre introducción de animales en pie de una provincia a otra y el libre comercio en sus fronteras provinciales a los ciudadanos de la república.

Convenio entre San Juan y Mendoza con la Rep. de Chile; (1855) Estableció en el art.1º que todas las producciones de Chile pagarían en San Juan y Mendoza un unico derecho del 6% e igual tratamiento para las mercaderías de San Juan y Mendoza en Chile y se estableció la reciprocidad de derechos en puño y almas.

El acuerdo de San Nicolás (31/5/1852) Fue firmado por todas las provincias, establece la absoluta libertad de tránsito de las mercaderías entre cualquier punto de la República concepto que puso integramente mano a la constitución de 1853.

Tratado del 8/2/1855; Este tratado fue firmado entre la confederación y la provincia de B.A. que estaba separada; era en realidad un tratado de libre comercio marítimo y territorial y de respeto mutuo.

Pago de San José de Flores (1859) Es muy importante desde el punto de vista impositivo: el art.8º establecía que como por la Constitución corresponden las aduanas exteriores a la nación, queda convenido que en razón de ser casi en su totalidad, las que forman las rentas de B.A. la nación garante a esta, su presupuesto del año 1859 hasta 5 años después de su incorporación, para cubrir sus gastos y por el art.9º se establecía que las leyes actuales de la Aduana de B.A., sobre comercio, seguirán rigiendo hasta que el Congreso Nacional revisando la tarifas de aduanas de la Confederación y de B.A. establezca la que ha de regir para todas las aduanas exteriores.

Antecedente de impuesto al consumo; En 1752 el Cabildo de B.A. resolvió dirigirse al rey de España pidiendo autorización para gravar con dos centavos cada botija de aguardiente traida de ayo, lo que se concedió aumentándose luego la tasa del gravamen.

IMPUESTOS ESTABLECIDOS POR EL GOBIERNO PATRIO

El primer gravamen sancionado por el Gobierno Patrio, en del año 1812 y constituía un impuesto sobre el tabaco y los naipes para seguir luego en el año 1813 un impuesto a la introducción de vinos, aguardientes y yerba mate.

En el año 1815 se establece por Decreto que todos los productos que salieran de Buenos Aires para el interior debían abovar la mitad de los derechos que abovaban al tiempo de su salida.

///- Como esto no cubría las necesidades al gobierno, con fecha 18 de marzo de 1813 se creó otro decreto por el que se establecía en todas las mercaderías que salieran de Buenos Aires, sin su correspondiente guía o certificado de exportación.

La Constitución escrita de Montevideo del año 1813 establecía en su artículo 11 que "se constituirá del Congreso establecer derechos, por un tiempo que no pase de dos años, imponer y una unidad de los Estados constitucionales proporcionalmente iguales en todo el territorio" no obstante este principio, el 13 de Julio de 1813, el Congreso sancionó un impuesto de 4, 2 y 1 (uno) real por el vino, la fruta seca y por cada arroba de carne que se introdujera en la Provincia de Buenos Aires, es decir se creó un impuesto local.

Para en el año 1813 el disolvieron el Congreso General Constituyente, se inició un período de aislamiento provincial, cada provincia se consideraba verdaderamente estados independientes, con derechos a regir sus propias destinas, relaciones internacionales entre sí, puertos, aduanas y tratados de comercio, algunos de los cuales vino el- según.

También se dio por separado funcional sus propias sistemas de puertos, con independencia cada estado con respecto a los otros y frecuentemente, en oposición a los demás, puesto que se crearon entonces las concepciones algunas industriales y las derechos diferenciados.

En así como en el año 1811 sancionó la primera Ley Provincial que se aplicó un impuesto de 1/2 real por cada paraca de mercancía introducida a favor de las capitales y puertos de comercio que habían el tráfico entre Buenos Aires y los puertos del interior.

El 11 de diciembre de 1811, la Junta de Representantes sancionó la primera Ley de Aduanas, que constituyó una gran fuente de recursos y un gran estímulo para el comercio de las otras provincias, pero con excepción de las puertos, telares y algodón, creó un fuerte impuesto a la salida de todos los demás productos, esta ley con algunas modificaciones siguió hasta el 18 de noviembre de 1813, fecha en que se sancionó una nueva ley que duró hasta la caída de Rosas.

Además de esta ley de Aduanas, la Provincia de Buenos Aires, con el fin de ejercer una preponderancia sobre las otras Provincias, sancionó un decreto de Fomento en el Puerto de Santa Catalina y que constituyó un verdadero privilegio al tráfico de las mercancías, aceites o carnes congeladas o variadas, que pasaban por el puerto.

///-

///.

Al estallar la guerra con el Brasil debió recurrirse a nuevos recursos y es así que el 21 de Julio de 1827 la Legislatura sanciona un proyecto enviado por el Poder Ejecutivo que establecía un gravamen del 4% a todas las mercaderías que se embarcaban de la ciudad de Buenos Aires con destino al interior con la excepción de la yuca seca, tabaco, vinos y vinagres que pagaban el 10% y los licorosos que pagaban 20%.

Estas medidas adoptadas por la Provincia de Buenos Aires por distintos motivos, eran imitadas por las otras Provincias del Interior, imitación que quizás se inspiró en los aranceles móviles que Buenos Aires, e idea para atender necesidades o con fines puramente políticos de venganza, etc., la verdad es que una tras una las Provincias empezaron a dictar leyes gravando el tránsito de mercaderías por su territorio con lo que se llegaba sin pensarlo a una superposición al producto, lo que perjudicaba al comerciante y con ello un gran daño al consumidor.

b) CONFEDERACION DE 1851

Después de Caseros el Estado de las Provincias Unidas del Río de la Plata se divide en dos partes, Urquiza logra la unión de todas las Provincias del interior, pero debió aceptar la segregación de la Provincia de Buenos Aires, quedando constituida de tal manera, por un lado la Confederación Argentina y por el otro lado el Estado de Buenos Aires.

El General Urquiza comienza su administración declarando en su manifiesto político del 1° de marzo de 1851, que los ríos estarían abiertos a los buques de todas las naciones del mundo, y en consecuencia, superándose en esas disposiciones, se celebran tratados internacionales de comercio y navegación con Francia, Inglaterra y Estados Unidos de Norte América.

El 22 de abril de 1851, en el Congreso General Constituyente se discutía el artículo 4° del proyecto constitucional, el que fue redactado y presentado por la comisión respectiva de la siguiente manera:

" El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación, con los fondos del Tesoro de la Nación, formado del producto de los derechos de importación y exportación de la Aduana, del de la venta o locación de las tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativamente imponga el Congreso General y de los impuestos y operaciones de créditos que decretó el mismo Congreso para urgencias de la Nación o para impuestos de utilidad Nacional.

///.



///.

El diputado por la Provincia de Santa Fe don Juan Manuel... se opone a la sanción de este artículo considerando que se quita a las provincias el derecho de importación y exportación y de más con que continúan pagando sus gastos ordinarios que en sus finanzas no los quedan más que los que la contribución directa, y que por otro artículo del proyecto de constitución, el Congreso quedaba facultado para imponer en ciertos casos y temporariamente, que a mayor abundamiento el artículo propuesto era contrario a lo establecido en el artículo 13 del Acuerdo de San Nicolás que decía "Para sufragar los gastos que demanda la administración de los negocios de las provincias en este acuerdo, las Provincias concurrirán proporcionalmente con el producto de sus aduanas exteriores, hasta la instalación de sus autoridades constitucionales, a quienes exclusivamente competirá el establecimiento permanente de impuestos nacionales."

Por su parte el representante de Santiago del Estero, don José Benjamín Gurrutía, recomendó la sanción del artículo propuesto por la comisión argumentando: "Todo gobierno debe tener poder bastante para dar entera cumplimiento a las obligaciones que se le imponen y de que es responsable."

Los señores con el principal recorte para llenar esos objetivos, elementos sin los cuales, la máquina del Estado quedaría paralizada y porque sin la unión y consolidación de ciertos intereses y medios no puede haber en política, existencia nacional, y la creación de esos recursos, en relación a las necesidades del país, y a sus recursos es una parte esencial de toda Constitución."

Por tal lo expuesto, agregó Gurrutía, el derecho de Importación de las Aduanas es el único recurso que le queda al Gobierno Federal para hacer frente a todas las obligaciones que se le imponen, y aceptar

"En los Estados Unidos de Norte América, los derechos de importación y exportación pertenecen al Gobierno Federal y no a los Estados miembros sin que nadie haya puesto en duda la perfecta soberanía e independencia de los mismos".

Reiteró que el Estado debía cumplir las funciones que se le imponían y por lo mismo había que proveerle recursos, que las rentas que se le acordaban resultarían insuficientes, puesto que no era fácil negociar un empréstito y que tampoco se podía vender tierras con provecho nacional sin dar previamente suficientes garantías al derecho de propiedad que se transfiriese en ellas. Agregó además, que el artículo que se discutía no se oponía

///.